

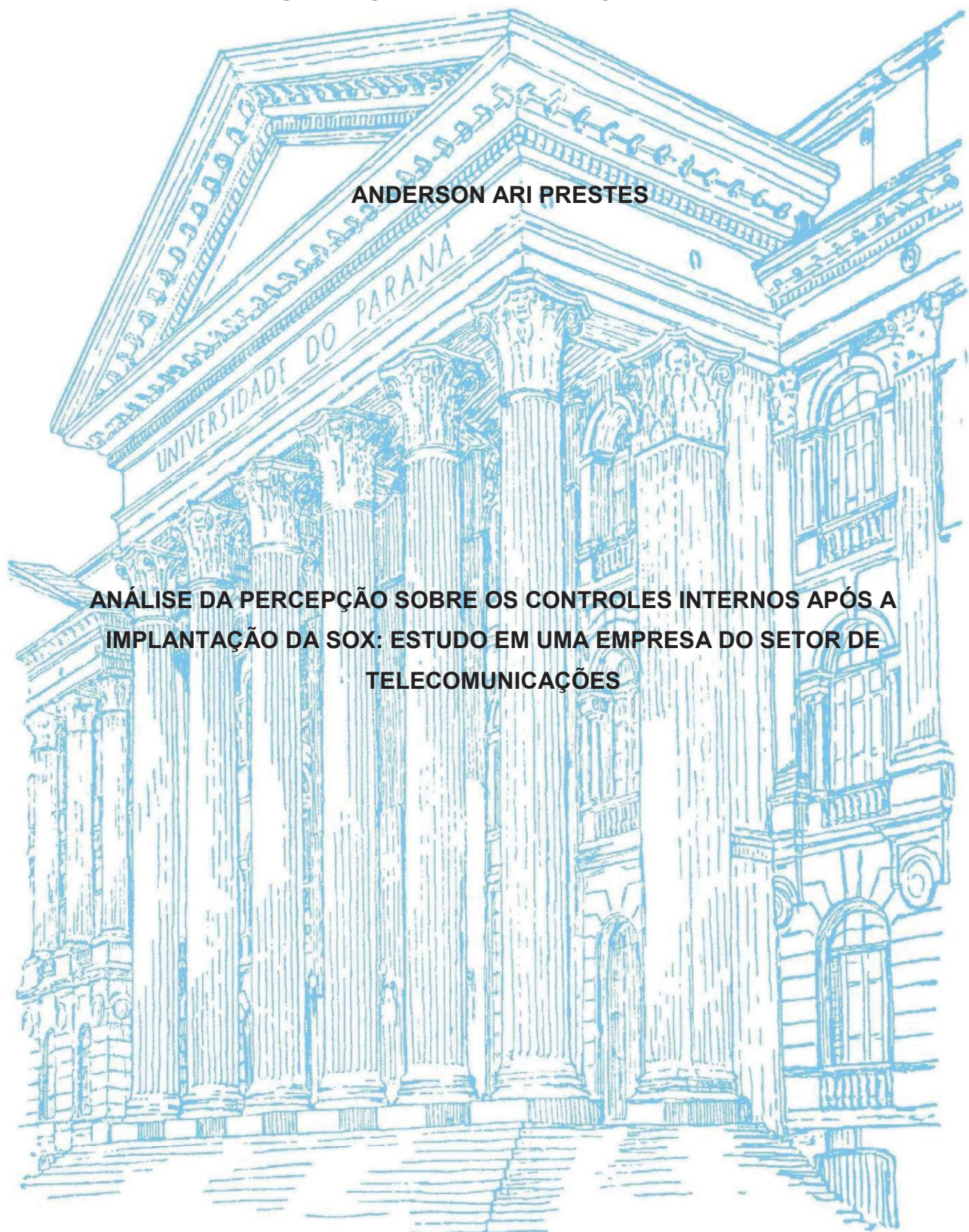
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

ANDERSON ARI PRESTES

**ANÁLISE DA PERCEPÇÃO SOBRE OS CONTROLES INTERNOS APÓS A
IMPLANTAÇÃO DA SOX: ESTUDO EM UMA EMPRESA DO SETOR DE
TELECOMUNICAÇÕES**

CURITIBA

2019



ANDERSON ARI PRESTES

**ANÁLISE DA PERCEPÇÃO SOBRE OS CONTROLES INTERNOS APÓS A
IMPLANTAÇÃO DA SOX: ESTUDO EM UMA EMPRESA DO SETOR DE
TELECOMUNICAÇÕES**

Monografia apresentada ao Programa do Curso de Pós-Graduação do Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em MBA em Auditoria Integral.

Orientador: Prof. Dr. Romualdo Douglas Colauto

CURITIBA
2019

RESUMO

O objetivo geral deste estudo é analisar a percepção dos gestores de uma multinacional japonesa instalada no Brasil, sobre os controles internos após a implementação dos requisitos da versão japonesa da Lei Sarbanes-Oxley mais conhecida como J-Sox. Foi usado o método do estudo de caso como estratégia de pesquisa, e para a coleta dos dados foi elaborado um roteiro de entrevista semi-estruturado. A pesquisa revelou com base na resposta dos entrevistados que antes da implantação da J-Sox os controles internos não estavam relacionados com uma metodologia de gerenciamento de riscos, havendo com a implantação da J-Sox uma melhora significativa nos controles internos proporcionando maior segurança e qualidade nas demonstrações financeiras da Companhia, passando a transmitir maior confiança para os acionistas e demais partes interessadas, tendo como base um bom ambiente de controle que auxilia em antecipar e suportar eventuais deficiências que possam ocorrer e ou existir nos processos, garantindo um desenvolvimento sustentável para a organização e sociedade.

ABSTRACT

The general objective of this study is to analyze the perception of the managers of a Japanese multinational installed in Brazil, about the internal controls after the implementation of the requirements of the Japanese version of the Sarbanes-Oxley Law better known as J-Sox. The case study method was used as a research strategy, and a semi-structured interview script was developed for data collection. The survey revealed based on respondents' response that prior to the deployment of J-Sox internal controls were not related to a risk management methodology, with the implementation of J-Sox significantly improving internal controls providing greater safety and quality. Company's financial statements, now transmitting greater confidence to shareholders and other stakeholders, based on a good control environment that helps to anticipate and support any deficiencies that may occur and / or exist in the processes, ensuring sustainable development for the Company. organization and society.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1– Roteiro de entrevista semi-estruturado.....	15
Quadro 2 - Perfil dos gestores entrevistados	17

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	6
1.1	QUESTÃO DE PESQUISA.....	7
1.2	OBJETIVOS	7
1.2.1	Objetivo Geral	7
1.2.2	Objetivo Específicos	7
1.3	JUSTIFICATIVAS DO ESTUDO.....	7
2	REVISÃO DE LITERATURA	9
2.1	ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE CONTROLES INTERNOS	9
2.2	CARACTERIZAÇÃO DA SARBANES OXLEY	11
3	METODOLOGIA	15
4	DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	17
4.1	DESCRIÇÃO DA EMPRESAS OBJETO DE ESTUDOS	17
4.2	PERFIL DOS GESTORES ENTREVISTADOS	18
4.3	PERCEPÇÃO DE GESTORES	19
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	25
	REFERÊNCIAS.....	26

1 INTRODUÇÃO

A importância das boas práticas de governança no meio corporativo é um tema que vem sendo muito comentado nos últimos anos, sendo que o assunto ganhou maior visibilidade após os escândalos ocorridos em grandes empresas americanas nos anos 2000.

Os investidores passaram desde então, a buscarem não somente demonstrativos de bons resultados econômicos e financeiros para decidir em quais empresas investir, mas também, que as empresas demonstrem ao mercado a qualidade de suas demonstrações contábeis, além, de outros assuntos relacionados a estratégias e imagem da empresa. Em resumo, se busca maior transparência entre a relação de investidor e empresas investidas.

Em resposta essa necessidade dos investidores e também para resgatar a imagem do mercado de capitais, foi promulgada pelo Congresso americano em julho de 2002 a Lei Sarbanes-Oxley (SOX), a qual exige das empresas que possuem ações nas bolsas de valores, boas práticas de governança, com objetivo de garantir a veracidade das demonstrações contábeis e responsabilizando os diretores de mais altos da organização.

Nesse contexto, as empresas vêm adotando medidas para melhorar seu ambiente de controles internos principalmente nos que afetam as demonstrações financeiras, para isso as empresas vêm utilizando modelos de identificação de riscos corporativos e tratativas de controle interno de acordo com impacto que esses riscos podem causar. Tal exigência do mercado em relação a melhores práticas de governança e conseqüentemente ambientes de controle interno mais eficientes, tende a demandar maior volume de trabalho e recursos de sistemas eletrônicos, o que também ocasiona maiores investimentos. Diante dessas exigências, os gestores das organizações são afetados diretamente, sendo necessário muitas vezes, mudanças de hábitos comportamentais, e maior cobrança por parte da Auditoria interna e externa.

1.1 QUESTÃO DE PESQUISA

Apesar dos desafios apresentados, um ambiente de controle interno eficiente demonstra também diversas vantagens, as quais em um cenário de pressão pode não ser visualizado pela gestão das organizações. Assim, a pesquisa pretende-se responder a seguinte questão-problema: **qual a percepção de gestores sobre a qualidade dos controles internos após a implantação da Sarbanes Oxley em uma empresa do setor de telecomunicações?**

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo da monografia consiste em apresentar a percepção de gestores sobre a qualidade dos controles internos após a implantação da Sarbanes Oxley em uma empresa do setor de telecomunicações.

1.2.2 Objetivo Específicos

- a)Apresentar um referencial teórico para suportar a discussão sobre controles internos e a Sarbanes Oxley;
- b)Construir um instrumento de coleta de evidências semi-estruturado para levantamento da percepção de gestores sobre a qualidade dos controles internos após a implantação da Sarbanes Oxley; e
- c)Analisar a percepção de gestores de uma empresa do setor de telecomunicações sobre a qualidade dos controles internos após a implantação da Sarbanes Oxley.

1.3 JUSTIFICATIVAS DO ESTUDO

Após os escândalos com casos de fraudes ocorridos em grandes empresas americanas nos anos 2000, como consequência foi promulgada pelo Congresso americano em julho de 2002 a Lei Sarbanes-Oxley (SOX), sendo necessário uma

adaptação por parte das organizações e seus executivos em relação a adoção de boas práticas de governança.

Apesar da importância desse tema, ainda existe uma certa desconfiança no mercado em relação ao retorno dessas práticas de governança, havendo diversas críticas em relação aos custos envolvidos na implantação e manutenção de controles internos robustos e na burocracia gerada nos processos, os quais não garantem que sejam eliminados por completo os riscos de fraudes.

Como uma forma de auxiliar no esclarecimento dessas desconfianças é importante que a comunidade acadêmica realize pesquisas científicas para demonstrar os resultados em relação a adoção de boas práticas de governança. Dessa forma, os trabalhos científicos sobre esse tema são de grande importância do ponto de vista teórico e prático para as organizações, sociedade e comunidade acadêmica, colaborando para que as experiências adquiridas nas organizações sejam estudadas e compartilhadas, consequentemente conscientizando a todas as partes relacionadas em busca de uma maior transparência e segurança nos mercados.

Nesse sentido, o trabalho busca analisar as percepções da gestão em relação os controles internos após a implantação da Sarbanes-Oxley (SOX), com objetivo principal de demonstrar se houve um retorno positivo na qualidade dos controles internos proporcionando maior segurança em relação a continuidade da empresa estudada.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Para fundamentação teórica, será realizada uma pesquisa sobre os dois principais temas envolvidos no trabalho apresentado, que são: Controle Interno e a Sarbanes Oxley. O objetivo será identificar conceitos e pesquisas recentes sobre os temas em questão, para dar um embasamento em relação aos assuntos que serão abordados e na análise final sobre os pontos identificados na aplicação do questionário da pesquisa.

2.1 ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE CONTROLES INTERNOS

O Controle interno é um conjunto de métodos e procedimentos desempenhados em uma empresa tendo como objetivo, salvaguardar os ativos e sua utilização, promovendo eficiência e eficácia nas atividades (BARBOSA, 2014). Um bom ambiente de controle interno representa a postura da entidade em relação a reduzir riscos de fraudes, erros, falta de precisão nas decisões, entre outros (SOUZA JUNIOR, 2016).

Para Almeida (2012, p. 98) “o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

Bordin e Saraiva (2006) afirmam que o controle interno possui como maior objetivo a salvaguarda dos ativos da organização. De maneira paralela, o controle interno também visa auxiliar a administração a conduzir o negócio e a produzir dados contábeis confiáveis de serem divulgados em demonstrações. Já Attie (2011), registra que o controle interno pode ser entendido como as técnicas e práticas traçadas com a finalidade de alcançar maior eficiência administrativa das operações, voltadas para a política de negócios da empresa e, indiretamente, com os registros financeiros.

Segundo Lakis e Giriunas (2012), um sistema de controle interno efetivo é um instrumento para que as organizações alcancem seus objetivos de eficácia e eficiência nas suas operações, garantindo a proteção do seu patrimônio, e proporcionando condições para atingir vantagens competitivas no segmento em que atuam, na prática,

o controle interno ajuda os gestores nas tomadas de decisões nas organizações.

Estudos realizados pela KPMG (1999) demonstram um crescimento dentro das organizações sobre o conceito de que controle interno não deve ser tratado apenas como mecanismo cumpridor de formalidades e procedimentos, mas ser assimilado também como um sistema de auxílio à gestão e ao gerenciamento do risco.

De acordo com a empresa Deloitte Touche Tohmatsu (2003), uma forte estrutura de controle interno pode ajudar uma empresa a: a) tomar melhores decisões operacionais e obter informações mais pontuais; b) conquistar (ou reconquistar) a confiança dos investidores; c) evitar a evasão de recursos; d) cumprir leis e regulamentos aplicáveis; e) obter vantagem competitiva através de operações dinâmicas. Inversamente, as companhias que não dispõem de uma adequada estrutura de controle interno. Já, de acordo com a Deloitte Touche Tohmatsu (2003), uma fraca estrutura de controle interno pode gerar como consequência: a) maior exposição à fraude; b) penalidades impostas pelos órgãos reguladores do mercado financeiro; c) publicidade desfavorável; d) impacto negativo sobre o preço da ação; e) queixas ou outras ações judiciais impetradas por acionistas.

Devido ao crescente desenvolvimento da importância do controle interno nas organizações desde então, surgiram diversos modelos ou estruturas conceituais, frameworks, que buscam integrar as reflexões teóricas e o conceito de controle interno a ações objetivas, de modo a possibilitar sua efetiva e eficaz implementação. Estes modelos apresentam uma visão sistêmica do controle interno utilizando uma abordagem de riscos para uma análise e definição dos caminhos que o controle interno deverá seguir (DE SOUSA; SOUTO; NICOLAU, 2017).

Dentro das estruturas apresentadas o método de controle interno proposto pelo COSO – *Committee of Sponsoring Organizations* (1992) é prevalente sobre as demais na área privada (FERNANDES; HEINZMANN; WEINHAGE, 2010). O trabalho da Comissão, *Committee of Sponsoring Organizations* (COSO), foi a produção de um conjunto de princípios estruturados para o desenho, implementação e gerenciamento de controles internos, tomando como base a identificação de riscos corporativos que impactam a organização, e que foi denominado *Internal Control – Integrated Framework*. (SOUSA; SOUTO; NICOLAU, 2017).

Além do modelo apresentando o COSO (2007) demonstrou um conceito mais abrangente sobre controle interno, levando em consideração não somente seu papel em salvaguardar os ativos da organização, como também uma visão mais inovadora no sentido de proporcionar maior segurança para tomada de decisões nas organizações: Segundo, (COSO, 2007, p.119) controle interno é:

Um processo conduzido pela alta administração, gestores e outros profissionais da organização, com o fim de proporcionar segurança razoável em relação aos objetivos ligados a: efetividade das operações, confiabilidade das informações e conformidade com as leis e regulamentos cabíveis.

Seguindo as demandas evolutivas das organizações por uma estrutura de controle mais sólida, o COSO modernizou sua abordagem com uma nova edição, em 2013, da Estrutura Integrada (COSO 2007), que é voltada para a melhoria nas estruturas de controle das organizações no contexto de um ambiente operacional em rápida evolução (DE SOUSA; SOUTO; NICOLAU, 2017).

Nesse contexto principalmente devido aos colapsos empresariais ocorridos nos anos 2000, como Enron, Worldcom e Parmalat, que teve como consequência a criação pelo congresso Americano da Lei Sarbanes-Oxley (SOX) para restabelecer a confiança no mercado, havendo versões na Europa (E-SOX) e Japão (J-SOX). Pode-se identificar uma crescente atenção no setor privado sobre a necessidade da efetividade de suas estruturas e operações de controles internos.

2.2 CARACTERIZAÇÃO DA SARBANES OXLEY

Após os escândalos ocorridos em grandes empresas americanas nos anos 2000, houve uma crise de confiança do mercado em relação a vulnerabilidade das organizações com casos de fraudes, sendo necessário exigências mais rígidas para as empresas que negociam títulos nas Bolsas de Valores, principalmente em relação a busca de padrões éticos elevados na preparação das informações econômicas e financeiras reportadas aos investidores (CARIOCA, 2010).

Em 30 de julho de 2002, foi promulgada pelo Congresso americano a Lei *Sarbanes-Oxley* (SOX), a qual representa a maior reforma da legislação do mercado de capitais dos Estados Unidos da América (EUA), desde a quebra da Bolsa de Nova

York, em 1929 (LOBO; ZHOU, 2006).

O objetivo da Lei *Sarbanes-Oxley* (SOX) foi restabelecer a confiança no mercado americano, visando maior controle das atividades e maior comprometimento dos níveis mais altos da organização, enfatizando a importância de que as empresas utilizem melhores instrumentos de controles internos e práticas de governança corporativa. Segundo *Carioca* (2001) quando a empresa possui controles internos adequadamente gerenciados e adota boas práticas de governança corporativa, torna-se possível atingir os objetivos estratégicos, visando garantia de retorno aos acionistas e melhoria da imagem institucional, assim como do relacionamento com todos os *stakeholders*. Machado (2008) afirma que a Lei *Sarbanes-Oxley* além de buscar a transparência, também assegura maior independência ao trabalho dos auditores, introduzindo novas regras aos trabalhos desses profissionais e reduzindo os conflitos de interesses que envolvem analistas de investimentos (CARIOCA, 2010).

A Lei *Sarbanes-Oxley* (SOX) exige que as empresas norte-americanas se utilizem dos controles internos, principalmente os que se referem à Seção 404, que abordam aspectos relativos aos processos internos e que dão base aos relatórios financeiros. Embora existam diferentes metodologias para aplicação desses controles às empresas norte-americanas, o dispositivo sugere a aplicação preconizada no modelo COSO, que prevê uma sequência de eventos a serem observados na gestão de riscos das organizações (ZHANG; PANY, 2008).

A SOX divide-se em onze capítulos, e uma das seções mais importantes da lei é que possui maior concentração de exigências para adequação da empresa a SOX é a seção 404, que trata da documentação e avaliação dos controles internos, o qual deve ser testado pela empresa e pela auditoria por meio de amostras de transações ocorridas dentro dos processos operacionais da empresa, com objetivo de garantir a adequação dos processos relevantes com impacto nos relatórios financeiros. (CARIOCA, 2010).

Um dos motivos que demonstra a importância dessa seção é a possibilidade de identificar a fraude com antecedência, ou evitá-la, minimizando os efeitos danosos sobre o investimento a ser realizado. Embora existam diferentes metodologias para documentação e avaliação desses controles, o dispositivo sugere a aplicação do

modelo COSO, que toma como base a identificação de riscos corporativos que impactam a organização (ZHANG; PANY, 2008).

Seguindo uma tendência do mercado ao redor do mundo foram criadas também a Euro-SOX e J-SOX equivalentes à norma instituída nos EUA. A chamada E-SOX, ou Euro-SOX, é um conjunto de normas aprovadas entre 2003 e 2006 e que dizem respeito aos assuntos tratados de forma unitária pelas SOX dos EUA. O princípio de aplicação extraterritorial usado pela SOX também foi usado pelas normas da UE que, assim, se aplicam a qualquer empresa que tenha suas ações listadas em qualquer bolsa de valores no território da União Europeia. (PARODI, 2019).

A primeira norma a ser publicada foi, em 2003, a Diretiva 2003/6/CE que trata das questões relativas a Abusos e Manipulações nos Mercados, no ano seguinte foi criada a Diretiva 2004/109/CE que trata da Transparência nas Demonstrações Financeiras, por fim em 2006 foi criada a Diretiva 2006/43/CE que diz respeito aos Procedimentos Obrigatórios de Auditoria. (PARODI, 2019).

Consequentemente a estas normas foram criadas algumas entidades oficiais, encarregadas de cuidar dos adimplementos das novas regras. Tais entidades são o Audit Regulatory Committee (AuRC), o European Group of Auditors' Oversight Bodies (EGAOB) e o European Forum on Auditors' Liability. (PARODI, 2019).

Em relação à versão japonesa da SOX que é conhecida informalmente por J-SOX sendo também um conjunto de normas, relativas a controles internos e divulgação de relatórios financeiros (ICFR), que fazem parte da Lei Japonesa sobre Instrumentos Financeiros e Bolsas (Japanese Financial Instruments and Exchange Law). Esta lei foi promulgada em Junho de 2006 na forma de uma emenda da Lei Japonesa das Ações e Bolsas (Japanese Securities and Exchange Law), como consequência de uma série de fraudes contábeis e na divulgação de relatórios financeiros. (PARODI, 2019).

A J-SOX obriga as empresas listadas nas bolsas Japonesas a reforçar os controles internos e a garantir uma completa e acurada divulgação das informações financeiras. A lei atinge todas as empresas que tem ações listadas nas bolsas japonesas e afeta também as subsidiárias de tais empresas, mesmo que operem em outras partes do mundo. Ou seja, foi mantida a abrangência extraterritorial já própria

da norma americana original (SOx) e das equivalentes normas da União Europeia (E-SOx). (PARODI, 2019).

3 METODOLOGIA

Para atingir os objetivos propostos será realizada uma pesquisa descritiva, que, na concepção de Gil (1999), tem como objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno utilizando técnicas padronizadas de coletas de dados. Os resultados obtidos com base em uma pesquisa descritiva contribuem na identificação de relações existentes entre as variáveis estudadas de determinada população e é utilizada com frequência para análise e descrição de problemas na área contábil. (RAUPP; BEUREN, 2003).

Em relação aos procedimentos, será utilizado o método do estudo de caso, devido esse tipo de pesquisa se caracterizar no aprofundamento de conhecimentos em relação a determinado caso específico de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados, estando de acordo com o objetivo dessa proposta de pesquisa (RAUPP; BEUREN, 2003).

A abordagem desta pesquisa é de natureza qualitativa, Richardson (1999 apud RAUPP e BEUREN (2003, p. 91) menciona que, “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

Na pesquisa qualitativa são realizadas análises mais profundas em relação a um determinado fenômeno, sendo uma forma adequada de abordar um problema qualitativamente para conceber a natureza de um fenômeno social (RAUPP; BEUREN, 2003).

Para a coleta dos dados será elaborado um roteiro de entrevista semi-estruturado, dando oportunidade aos entrevistados em manifestar suas opiniões sobre a qualidade dos controles internos após a implantação da Sarbanes Oxley em uma empresa do setor de telecomunicações. As perguntas que serão utilizadas para fomentar a entrevista estão apresentadas no Quadro 1.

QUADRO 1 - ROTEIRO DE ENTREVISTA SEMI-ESTRUTURADO

PERGUNTAS PARA ENTREVISTA
<p>a) Quais foram suas atividades desenvolvidas na implantação da J-Sox?</p> <p>b) Qual a sua percepção sobre a qualidade dos controles internos da companhia antes da implantação da J-Sox?</p> <p>c) Quais foram as principais dificuldades e/ou desafios nas rotinas administrativas após a implantação da J-Sox?</p> <p>d) Qual a sua percepção atual sobre a qualidade dos controles internos da companhia?</p> <p>e) Qual a sua opinião sobre a qualidade das demonstrações financeiras da companhia após a implantação da J-Sox?</p>

FONTE: Elaborado pelo autor.

Para a análise dos dados será realizada em duas etapas, a pré-análise e a análise. Na pré-análise será a organização das entrevistas, com a sistematização do conteúdo obtido dos entrevistados, com objetivo de conhecer os primeiros indicativos da pesquisa. Após essa etapa, será elaborado um quadro resumo e com base em um estudo comparativo das respostas às questões do roteiro de entrevista, levando em consideração as expressões mais frequentes indicadas e consideradas fundamentais para o entendimento do assunto.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

4.1 DESCRIÇÃO DA EMPRESA OBJETO DE ESTUDOS

A empresa pesquisada faz parte de um grupo Japonês com mais de 130 anos sendo uma corporação mundial com atividades diversificadas nos segmentos de metais, metais leves, telecomunicações, sistemas automotivos, energia, entre outros, formando uma rede internacional de indústrias em países da Ásia, América do Norte, Europa, África e América Latina.

Com faturamento anual da ordem de US\$ 7 bilhões e com 50 mil colaboradores, possui ações na Bolsa de Valores de Tóquio desde os anos 80 e tem como princípios a inovação, a sustentabilidade e a flexibilidade, com forte investimento no desenvolvimento de produtos diferenciados. No Brasil suas atividades iniciaram em 1974 com a fabricação de cabos elétricos e telefônicos atualmente é referência no setor em que atua, provendo soluções completas de infraestrutura de redes de Comunicação, possui cerca de 1.600 funcionários com faturamento anual da ordem de R\$ 1 bilhão.

Em meados de 2013, com a saída de uma empresa do grupo, a unidade brasileira ganhou maior representatividade sendo necessário uma maior atenção ao nível de governança e iniciou um projeto de implantação de uma metodologia corporativa para o atendimento aos requisitos da versão japonesa da SOX. Já em 2014, foi realizado um mapeamento dos principais processos da companhia com foco para as Demonstrações Financeiras (Vendas, Compras, Estoques, Custos e TI), sendo identificados e classificados os riscos desses processos correlacionando com seus controles e quando necessário desenvolvendo novos controles com o objetivo da mitigação dos riscos.

Após 5 anos da implantação desse projeto diversos investimentos foram e são realizados para adequação de seus controles com base no levantamento de fragilidades nos trabalhos constantes das Auditorias Interna e Externa, cujo foi a motivação para essa pesquisa em analisar a percepção dos gestores sobre a qualidade dos controles internos após a implantação da Sarbanes Oxley.

4.2 PERFIL DOS GESTORES ENTREVISTADOS

A fim de retratar a percepção dos gestores sobre os controles após a implantação da J-Sox, foi realizada uma entrevista com oito gestores que atuam em uma empresa do setor de telecomunicações representando cerca de 16% da população total de gestores envolvidos com os processos da J-Sox na companhia. Os profissionais entrevistados são formados possuem em média dez anos de tempo que trabalham na empresa foco dessa pesquisa, e atuam em áreas distintas com foco Administrativo. A relação das áreas que os gestores entrevistados são responsáveis e seus respectivos cargos é apresentado no Quadro 2.

QUADRO 2 - PERFIL DOS GESTORES ENTREVISTADOS

CARGOS	DEPARTAMENTOS
Gerente	Custos e orçamento
Chefe	Auditoria Interna
Chefe	Contabilidade
Chefe	Contas a Receber
Chefe	Fiscal
Chefe	Tesouraria e Contas a Pagar
Líder Técnico	Auditoria Interna
Líder Técnico	Governança de Tecnologia de informação

FONTE: Elaborado pelo autor.

Esses profissionais foram escolhidos em função de a) possuírem alguns anos de experiência na empresa foco dessa pesquisa, b) por terem atuado na implantação da J-Sox, e c) por terem uma visão ampla do ambiente de controle da companhia. Não foi possível realizar a entrevista com todos os gestores devido à dificuldade de acesso na comunicação com esses profissionais no período da pesquisa e também por se tratar de uma empresa de grande porte havendo cerca de 50 gestores envolvidos com os processos da J-Sox.

As entrevistas aconteceram nas instalações da empresa foco da pesquisa, mais especificamente no escritório de Curitiba, no mês de novembro de 2019. Em média, as entrevistas duraram aproximadamente 15 minutos com cada respondente. Durante a entrevista foram realizadas anotações das respostas dos gestores que posteriormente foram digitadas e tabuladas a fim de facilitar a análise das respostas dos entrevistados.

4.3 PERCEPÇÃO DE GESTORES

Este tópico apresenta uma síntese das respostas apresentadas pelos gestores para as questões indicadas no roteiro de entrevista utilizado para realização da pesquisa. A fim de ampliar o entendimento dos resultados foram transcritas algumas falas dos entrevistados. Destaca-se que, durante a análise dos dados, verificou-se que algumas respostas eram similares uma das outras. Assim, nestes casos, optou-se por transcrever uma dessas respostas que demonstrasse a percepção dos profissionais sobre o assunto.

- **Pergunta 1:** Quais foram suas atividades desenvolvidas na implantação da J-Sox?

Na maioria dos casos dos entrevistados cerca de 63%, informaram que participaram do mapeamento dos processos, identificação dos riscos e descrição dos controles existentes para mitigação dos riscos identificados, com base em entrevistas realizadas por uma empresa terceira contratada pela matriz do Japão que foi responsável pela implantação da J-Sox com auxílio da equipe de Auditoria Interna da companhia.

Também houveram dois casos (25%) em que os entrevistados participaram diretamente em todas as etapas de implantação da J-Sox auxiliando a empresa terceira, devido serem funcionários da área de Auditoria Interna da Companhia, um desses entrevistados na época era o líder da Auditoria Interna e atualmente é o chefe responsável pelo departamento de Contas a Receber.

Apenas um dos entrevistados (12%), informou que não participou efetivamente da implantação da J-Sox devido estar atuando na área de contabilidade como Analista Contábil Sr., entretanto com foco específico e direcionado para atuar em uma empresa menor que a companhia recém havia adquirido, atualmente esse entrevistado é o Líder da área de Auditoria Interna.

Com base nas respostas recebidas pelos entrevistados podemos notar que a pesquisa foi baseada por profissionais com experiência suficiente para agregar no resultado da análise sobre a percepção dos controles internos após a implantação da J-Sox.

- **Pergunta 2:** Qual a sua percepção sobre a qualidade dos controles internos da companhia antes da implantação da J-Sox?

Para essa pergunta o destaque entre as respostas dos entrevistados que representou próximo de 63% foi em relação que antes da implantação da J-Sox os controles internos eram considerados eficientes e sólidos, porém, não levavam em consideração a mitigação de riscos, sendo que conforme mencionado por um dos entrevistados quando os controles internos possuem foco no risco, demonstra um propósito para o mesmo o que auxilia como justifica para os colaboradores realizem o controle de forma adequada, diminuindo aquela percepção em relação a possível burocracia gerada nas rotinas administrativas.

Outro ponto que foi mencionado de forma semelhante por dois entrevistados representado cerca de 25%, foi em relação a formalização e padronização dos controles internos, de acordo com suas percepções antes da implantação da J-Sox diversos controles existiam de forma subjetiva, não havendo formalização e padronização para que fosse possível sua avaliação mediante a documentação que comprovasse que o controle ocorreu de forma adequada. Em muitos casos os funcionários tinham liberdade para a realização de suas rotinas administrativas da maneira que fosse conveniente para o desempenho de suas funções o que de certa forma gerava uma agilidade nos

processos administrativos, entretanto, essa agilidade em muitos casos tinha como consequência retrabalhos e perdas devido a falhas e falta de qualidade nos processos, sendo que essas falhas muitas vezes passavam despercebidas pela gestão devido à falta de formalização das mesmas.

- **Pergunta 3:** Quais foram as principais dificuldades e/ou desafios nas rotinas administrativas após a implantação da J-Sox?

Buscando uma melhor análise das respostas dos entrevistados, foram levantados 4 principais temas que se repetiram nas percepções dos gestores que são: necessidade de uma mudança cultural da organização, readequação dos processos aumento de burocracia e investimento no aumento de colaboradores e melhorias nos sistemas automatizados na companhia.

Em relação a cultura da empresa foco do nosso primeiro tema e que constou em cerca de 25% das respostas dos entrevistados foi em relação a mudança necessária no comportamental de todos os colaboradores da companhia para o atingimento dos objetivos da implantação e continuidade da J-Sox, havendo a necessidade de uma quebra de paradigmas sobre a importância da gestão de riscos e também na aceitação das mudanças necessárias nos processos e sistemas da companhia, sendo de extrema importância o envolvimento e comprometimento da gestão para o sucesso da implantação da J-Sox.

O segundo tema identificado nas resposta dos entrevistados constou em cerca de 38% das respostas dos entrevistados é em relação aos desafios enfrentados na readequação dos processos da companhia, desde da implantação da J-Sox houveram diversas alterações nos procedimentos operacionais buscando maior controle e segurança nos processos para mitigar os riscos contidos na matriz J-Sox, foram redefinidas diversas atividades dos departamentos para cumprimento dos novos procedimentos implantados e essa dificuldade é presente na atualidade devido as constantes melhorias e correções nos procedimentos solicitadas pelas equipes de Auditoria em busca

do aumento de qualidade e melhoria continua no ambiente de controle da companhia.

Já em relação ao terceiro tema o qual demonstrou a maior relevância constando em aproximadamente 63% das respostas dos entrevistados, foi o aumento de burocracia devido principalmente ao aumento na quantidade e complexidade de controles. Sobre essa burocracia os gestores mencionaram como principais dificuldades a exigência de diversas aprovações em suas rotinas e também a segregação de funções que teve grande principalmente nas atividades relacionadas a sistemas corporativos, sendo necessário maior preocupação sobre os acessos e atividades dos conflitantes entre seus subordinados, gerando uma diminuição na autonomia dos colaboradores e consequentemente processos mais lentos.

O quarto e último tema relevante sobre essa pergunta é em relação os grandes investimentos realizados pela companhia para adequação de seus controles desde a implantação da J-Sox, esse tema foi o segundo de maior relevância entre os entrevistando constando em cerca de 50% das respostas. Dentro das principais preocupações dos gestores é sobre o retorno desses investimentos e se os mesmos não poderão trazer a longo prazo perdas financeiras para empresa devido ao aumento de quadro de funcionários e as constantes customizações e aquisições de sistemas para melhoria nos controles.

- **Pergunta 4:** Qual a sua percepção atual sobre a qualidade dos controles internos companhia?

Para essa pergunta não houve similaridade entre as respostas dos entrevistados, entretanto foi unanime a percepção dos gestores sobre que os controles internos da companhia melhoraram consideravelmente e trouxeram maior segurança nas informações e processos após a implantação da J-Sox.

Segundo os entrevistados há uma conscientização de melhoria contínua com a qualidade dos controles internos apesar de alguns deles terem ocasionado certa burocracia, podemos garantir o comprometimento e a

responsabilidade dos colaboradores, principalmente dos gestores envolvidos no processo, através das exigências J-SOX.

Do ponto de vista do entrevistado da área de TI, os controles internos estão muito mais objetivos e eficazes e as customizações e investimentos em software para automatização dos controles proporcionaram um ambiente de controle mais seguro. Já a percepção de um entrevistado da área de Auditoria Interna é que a companhia está em constante expansão e os controles internos estão presentes e fazem parte desta evolução crescente. Os controles internos antecipam e suportam eventuais deficiências que possam ocorrer e ou existir nos processos garantindo um desenvolvimento sustentável para a organização.

- **Pergunta 5:** Qual a sua opinião sobre a qualidade das demonstrações financeiras da companhia após a implantação da J-Sox?

De acordo com a opinião dos entrevistados houve uma melhora significativa na qualidade das demonstrações financeiras da companhia após a implantação da J-Sox, há uma preocupação constante dos gestores em zelar pela qualidade dos controles internos e a cada exercício social que se passa a qualidade nas demonstrações financeiras está mais fiel e próxima da realidade. Existem algumas fragilidades pontuais, entretanto, com a J-Sox é possível facilmente identificar e perceber os pontos mais relevantes e críticos para tomada de ações de melhorias e consequente mitigação desses riscos.

A J-Sox proporcionou um padrão de controle o que assegura a qualidade das demonstrações. Porém, é um trabalho contínuo de engajamento das áreas e integração dos processos. As demonstrações financeiras são o retrato de todo o trabalho da organização e com a J-Sox é possível transmitir maior confiança em nossa publicação das demonstrações financeiras aos acionistas bem como a garantir de que temos e mantemos informações fidedignas.

Com a implantação da J-Sox, houve uma diminuição significativa nas interferências manuais nos registros contábeis, havendo processos mais estruturados e em muitos casos realizados de forma automática por sistemas

evitando possíveis falhas manuais e/ou fraudes. Quando há necessidade de interferências manuais os controles internos garantem a revisão e aprovação de acordo com a hierarquia de aprovação, de acordo com os procedimentos de controle para atendimento aos requisitos da J-Sox.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho consistiu em analisar a percepção de gestores sobre os controles internos após a implantação da J-Sox em uma empresa do setor de Telecomunicações, a partir das respostas obtidas através um roteiro de entrevista semi-estruturado.

Com base na resposta dos entrevistados podemos concluir que mesmo havendo uma estrutura solida e efetiva do ambiente de controle interno antes da implantação da J-Sox, não havia um foco para gestão de riscos e os controles não eram formalizados e padronizados, com a implantação da J-Sox houve uma melhora significativa nos controles internos proporcionando maior segurança e qualidade nas demonstrações financeiras da Companhia.

Do ponto de vista negativo foi verificado que a necessidade de uma mudança na cultura da empresa além da burocracia gerada e os altos investimentos em sistemas e recursos humanos podem apresentar um empecilho na implantação dos requisitos para atendimento da legislação da J-Sox.

Em um aspecto geral verificou-se que após a implantação da J-Sox a publicação das demonstrações financeiras da empresa foco desta pesquisa passaram a transmitir maior confiança aos acionistas e demais partes interessadas, havendo uma maior segurança nas informações apresentadas garantindo que as mesmas são fidedignas, tendo como base um bom ambiente de controle que auxilia em antecipar e suportar eventuais deficiências que possam ocorrer e ou existir nos processos garantindo um desenvolvimento sustentável para a organização e sociedade.

Como limitação desta pesquisa, deve ressaltar que não foi possível entrevistar um número representativo de gestores da companhia, também não houve nenhum entrevistado do nível estratégico. Como sugestão para estudos futuros recomenda-se aplicar esta pesquisa para outras empresas que seguem as diretrizes da SOX para um maior enriquecimento e melhor conclusão sobre o assunto tema desta pesquisa.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M. C. Auditoria: **Um curso moderno e completo**, 8 ed., Atlas, São Paulo, 2012.
- ATTIE, W. Auditoria: **Conceitos e aplicações**, 6 ed., Atlas, São Paulo, 2011.
- BARBOSA, T. A. M. Os sistemas de controles internos utilizados nas contas a receber das empresas de comércio de autopeças: o caso da empresa Eletropel Distribuidora de Autopeças LTDA. **Trabalho de Conclusão de Curso** (Graduação em Ciências Contábeis), Universidade Federal de Goiás, Goiás, 2014.
- BORDIN, P. & Saraiva, C.J. O Controle Interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das Informações Contábeis. **1º Simpósio de Iniciação Científica dos cursos de Ciências Contábeis de Santa Maria**, Santa Maria, RS, 2006
- CARIOCA, Karla Jeanny Falcão; DE LUCA, Márcia Martins Mendes; PONTE, Vera Maria Rodrigues. Implementação da Lei Sarbanes-Oxley e seus impactos nos controles internos e nas práticas de governança corporativa: um estudo na companhia energética do Ceará-Coelce. **Revista Universo Contábil**, v. 6, n. 4, p. 50-67, 2010.
- COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION - COSO. Internal Control - **Integrated Framework - Executive Summmary**.2007.
- DELOITTE TOUCHE TOHMATSU. **Guia para melhorar a governança corporativa através de eficazes controles internos**. São Paulo, 2003.
- DE SOUSA, Rossana Guerra; SOUTO, Saulo Diógenes Azevedo Santos; NICOLAU, Antonio Moreira. Em um mundo de incertezas: um survey sobre controle interno em uma perspectiva pública e privada. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 14, n. 31, p. 155-176, 2017.
- GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- KPMG. Internal Control: A Practical Guide. **Institute of Chartered Accountants in England and Wales. October 1999**. Disponível em: <[http://www.ecgi.org/codes/documents /kpmg_internal_control_practical_guide.pdf](http://www.ecgi.org/codes/documents/kpmg_internal_control_practical_guide.pdf)> Acesso em: 08 jul. 2018.
- LAKIS, V.; GIRIUNAS, L. The concept of internal control systems: **theoretical aspect**. **Ekonomika**. v. 91. n.2, p. 142-152, 2012

LOBO, G.J.; ZHOU, J. DID conservatism in financial reporting increase after the *Sarbanes-Oxley* act? Initial Evidence. **Accounting Horizons**, v. 20, n.1, p. 57-73, Mar. 2006.

MACHADO, S.L. **Apreendendo com os erros alheios**. 2008. Disponível em: <<http://www.sergiomachado.com.br>> Acesso em: 08 jul. 2018.

PARODI, L. **Monitor das fraudes: Panorama das normas Euro-SOx e J-SOx**. Disponível em: < <http://www.fraudes.org/showpage1.asp?pg=318>> Acesso em: 03 mar. 2019.

RAUPP, F, M, BEUREN, I, M. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: **Atlas**, 2006.

SOUZA JUNIOR, M. de; SILVA, M. Gestão Pública Estadual: Percepção dos gestores sobre a qualidade dos controles internos. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**. v. 15, n. 46, 2016.

ZHANG, J.; PANY, K. Current research questions on internal control over financial reporting under Sarbanes-Oxley. **The CPA Journal**. v. 78, n. 2, Feb.